



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10245.002959/2008-26
Recurso nº 000.000 Voluntário
Acórdão nº **1802-00.949 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 03 de agosto de 2011
Matéria IRPJ E REFLEXOS - OMISSÃO DE RECEITAS
Recorrente OLIVEIRA & PAIVA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006

PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO. FASE PRÉ-PROCESSUAL. FASE DE INVESTIGAÇÃO FISCAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em cerceamento do direito de defesa na fase de investigação fiscal de suposta infração tributária, a qual tem natureza inquisitorial. Nessa fase, ainda, não existe processo administrativo, não existe lide, não existe acusação ou imputação de infração, mas tão-somente investigação fiscal, colheita de provas no interesse exclusivo do fisco. Os princípios do contraditório e da ampla defesa são de observância obrigatória na fase do processo administrativo fiscal, cuja peça vestibular é a acusação, ou seja, o auto de infração.

O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará a invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO ESCRITURADOS E DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

Caracteriza omissão de receita os valores creditados em conta de depósito junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, deixar de comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada. (Súmula CARF nº 26).

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL. RENDA. ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 42 DA LEI Nº 9.430/96 EM FACE DOS ARTS. 43 E 44 DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL – CTN.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula CARF nº 02).

TRIBUTAÇÃO REFLEXA: PIS, COFINS E CSLL.

Tratando-se de lançamentos decorrentes, a decisão prolatada no lançamento matriz é aplicável, no que couber, aos decorrentes, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Ester Marques Lins de Sousa - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Nelso Kichel - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ester Marques Lins de Sousa, José de Oliveira Ferraz Correa, Nelso Kichel, Marcelo Baeta Ippolito e Marco Antonio Nunes Castilho. Ausente justificadamente o Conselheiro André Almeida.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 454/463 contra decisão da 1ª Turma da DRJ/Belém (fls. 411/424) que julgou procedente, em parte, o lançamento do crédito tributário do IRPJ e reflexos (CSLL, PIS e Cofins), anos-calendário 2003, 2004, 2005 e 2006, quanto à matéria impugnada.

Quanto aos fatos:

A fiscalização da RFB imputou as seguintes infrações à contribuinte nos autos de infração do IRPJ e reflexos:

- **Omissão de receitas da atividade** (omissão de receitas da atividade de prestação de serviços), anos-calendário 2005 e 2006 (Lei nº 9.249/95, art. 24 e RIR/99, art. 528). Exigência do IRPJ e Reflexos (CSLL, PIS e Cofins) com multa de 75% e juros de mora.

- **Omissão de receitas – Depósitos bancários não contabilizados e de origem não comprovada**, ano-calendário 2006 (Lei nº 9.430/96, art. 42). Exigência do IRPJ e Reflexos (CSLL, PIS e Cofins) com multa de 75% e juros de mora.

- **Aplicação indevida do coeficiente de determinação do Lucro Presumido para atividade de prestação de serviços, anos-calendário 2003 e 2004, para as receitas declaradas (RIR/99, art. 519,III)**: a contribuinte apurou IRPJ e CSLL com coeficiente de presunção do lucro de 8% (atividade de comércio), quando o correto deveria ser 32% (prestação de serviços). Exigência de diferença do IRPJ e da CSLL com multa de 75% e juros de mora.

- **Falta/insuficiência de recolhimento da Cofins dos períodos de apuração julho, agosto e setembro/2003**, com multa de 75% e juros de mora.

O crédito tributário lançado de ofício do IRPJ e reflexos (CSLL, PIS e Cofins), computando multa de 75% e juros de mora, perfaz o montante de R\$ 166.824,92, conforme demonstrativo (fl. 01).

Na primeira instância de julgamento, a contribuinte impugnou apenas a infração "**Omissão de receitas – depósitos bancários de origem não comprovada, ano-calendário 2006**", alegando, em suas razões, em síntese:

- que não houve comprovação pelo fisco da utilização dos recursos depositados como renda consumida ou qualquer tipo de acréscimo patrimonial;

- que o conceito de renda do art. 43 do CTN, ou seja, aquisição de disponibilidade econômica e jurídica, é conceito constitucional, fato gerador do Imposto de Renda de competência impositiva da União;

- que os depósitos bancários a crédito nas contas correntes da empresa têm origem; que são de serviços de consultoria jurídica prestados pela pessoa física do sócio administrador Sr. Ronaldo Mauro Costa Paiva, conforme relação de Alvarás Judiciais - Justiça do Trabalho - em nome de clientes (dos quais foi patrono em juízo) e sobre os valores levantados teria direito de até 20% (fls. 256/298), e explicações dadas à fiscalização (fls. 309, 310 e 315); que, inclusive, os rendimentos foram oferecidos à tributação na pessoa física, no valor de R\$ 107.635,00, conforme Recibo de Entrega da DIRPF do exercício 2007, ano-calendário 2006 (fl. 229);

- que os rendimentos relativos a serviços prestados foram desconsiderados em sua totalidade pelo Auditor-Fiscal com a justificativa que não houve, em nenhum momento, coincidência de datas e valores, "raramente os mesmos são próximos", "há uma grande diferença entre a soma dos depósitos e a dos honorários" e que o impugnante "não apresentou documentos que comprovem a relação entre os valores dos Alvarás e os Depósitos". Com isso informa que foi "insuficiente a sua informação" o que restou à fiscalização "considerar não comprovados os lançamentos objeto da intimação" (fls. 325);

- que mesmo havendo "uma grande diferença entre a soma dos depósitos e a dos honorários", cabe à fiscalização considerar, no mínimo, os valores que foram apresentados através de documentos hábeis e idôneos;

- que, quanto à documentação que comprove a relação entre os valores dos alvarás e os depósitos, em nenhum momento foi solicitada pela fiscalização à contribuinte tal justificativa, conforme pode-se verificar nas intimações posteriores à entrega dos referidos documentos (fls. 299, 304 à 306 e 311 à 312, havendo, com isso, um "cerceamento de direito de defesa".

- que, no tocante à relação entre os alvarás e depósitos realizados, se tal ligação,nexo, foi insuficiente, em nenhum momento foi solicitada justificativa com o intuito de dirimir quaisquer dúvidas acerca do assunto;

- que, por fim, a contribuinte relaciona alguns valores que a fiscalização não teria expurgado dos depósitos de origem não comprovada (cheques depositados e devolvidos).

Como já mencionado, a decisão *a quo* acolheu, em parte, a impugnação, procedendo apenas o expurgo dos valores de cheques depositados e devolvidos.

Quanto às infrações não impugnadas, o respectivo crédito tributário foi apartado e transferido para os autos do processo nº 14411.000240/2010-67, conforme Termo de Transferência de Crédito Tributário, de 17/12/2010 (fls. 430/432) e explicações/demonstrativos, de 27/09/2010 (fls.427/429).

A propósito, a decisão recorrida tem a seguinte ementa (fls. 411/412):

(...)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2003, 2004, 2005, 2006 DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

São improficuos os julgados administrativos trazidos pelo sujeito passivo, pois tais decisões não constituem normas complementares do Direito Tributário, já que foram proferidas por órgãos colegiados sem, entretanto, uma lei que lhes atribuisse eficácia normativa, na forma do art. 100, II, do Código Tributário Nacional.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS. ENTENDIMENTO DOMINANTE DOS TRIBUNAIS SUPERIORES. VINCULAÇÃO ADMINISTRATIVA.

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais, quando comprovado que o contribuinte não figurou como parte na referida ação judicial. A autoridade julgadora administrativa não se encontra vinculada ao entendimento dos Tribunais Superiores, pois não faz parte da legislação tributária de que fala o artigo 96 do Código Tributário Nacional, salvo quando tenha gerado uma súmula vinculante, nos termos da Emenda Constitucional n.º 45, DOU de 31/12/2004.

NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

*CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.
INOCORRÊNCIA. AMPLA DEFESA. IMPUGNAÇÃO.*

Os procedimentos da autoridade fiscalizadora têm natureza inquisitória não se sujeitando ao contraditório os atos lavrados nesta fase. Somente depois de lavrado o auto de infração e instalado o litígio administrativo é que se pode falar em obediência aos ditames do princípio do contraditório e da ampla defesa. Ademais, após a ciência do auto de infração, com o litígio instaurado entre o fisco e o contribuinte, a legislação concede na fase impugnatória, ampla oportunidade para apresentação de documentos e razões de fato e de direito.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITAS.

Os valores creditados em conta de depósito mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações são caracterizados como omissão de receitas.

PRESUNÇÃO JURIS TANTUM. INVERSÃO DO ONUS DA PROVA. FATO INDICIÁRIO. FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO.

A presunção legal juris tantum inverte o ônus da prova. Neste caso, a autoridade lançadora fica dispensada de provar que o depósito bancário não comprovado (fato indiciário) corresponde, efetivamente, ao auferimento de rendimentos (fato jurídico tributário), nos termos do art. 334, IV, do Código de Processo Civil. Cabe ao contribuinte provar que o fato presumido não existiu na situação concreta.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

A matéria que não for explícita e especificamente impugnada é tida como incontroversa no âmbito do processo administrativo fiscal e, assim, deve ser declarada a definitividade do crédito tributário a ela relativo.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA Aplica-se às contribuições sociais reflexas, no que couber, o que foi decidido para a obrigação matriz, dada a íntima relação de causa e efeito que os une.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

(...)

Inconformada com esse *decisum* do qual tomou ciência em 23/12/2010 (fl. 450), a contribuinte apresentou Recurso Voluntário em 24/01/2011 (fls. 454/464), cujas razões, em síntese, são as seguintes:

- alegou que, embora a doutrina e a jurisprudência citadas não sejam vinculantes, são fontes do direito e devem nortear o trabalho do aplicador do direito;

- alegou que a fiscalização não observou os princípios do contraditório e da ampla defesa na fase de fiscalização (fase pré-processual);

- que, em relação à imputação da infração “Omissão de Receitas (Depósitos bancários de origem não comprovada), reiterou os argumentos já expendidos, resumidos anteriormente, ou seja, que os depósitos estão relacionados com os serviços de consultoria do sócio administrador Sr. Ronaldo Mauro Costa Paiva; que, entretanto, a fiscalização e a decisão recorrida desconsideraram em sua totalidade esses rendimentos com sendo da pessoa física do sócio, sob a justificativa de que não houve, em nenhum momento, coincidência de datas e valores, raramente os mesmos são próximos e que há uma grande diferença entre a soma dos depósitos e a dos honorários e que a contribuinte não apresentou documentos que comprovem a relação entre os valores dos alvarás e os depósitos;

- que, entretanto, a documentação de relação entre os valores dos alvarás e os depósitos em nenhum momento foi solicitada pela fiscalização, havendo com isso um “cerceamento de direito de defesa”;

- que, no caso, o que ocorreu, de fato, foi um claro afronte, inobservância, ao Princípio Contábil da Entidade pelo sócio-administrador da contribuinte, por mero desconhecimento. O qual fez uso da conta corrente da empresa para movimentar recursos próprios da sua pessoa física; que tais recursos são decorrentes do desempenho de atividade jurídica da pessoa física do sócio, pois o mesmo exerce função de profissional liberal — advogado. Os alvarás (cópias) já incluídos nos autos do processo demonstram a origem dos recursos apresentados no extrato bancário da empresa;

- que é impossível coincidir valores de alvará com os depósitos identificados, pois o sócio-administrador da empresa só faz jus a 20% (vinte por cento) daqueles valores; que, além disso, como se depreende de alguns dos documentos apresentados, o valor nominal dos Alvarás Judiciais nem sempre correspondem ao valor efetivamente sacado, pois há a incidência de correções na data do desconto do título judicial; que havendo por parte do fisco a tributação de tais recursos, estaremos diante de um claro enriquecimento sem causa da Fazenda Nacional, pois tais receitas já foram efetivamente tributadas na Declaração Anual de Rendimentos da Pessoa Física do sócio-administrador.

- que depósitos bancários não configuram renda;

- que o fisco não comprovou renda consumida, nem a existência de acréscimo patrimonial.

Quanto à infração “Omissão de Receitas” da atividade (Lei nº 9.249/95, art. 24), anos-calendário 2005 e 2006, a recorrente alegou que não reconhece tal infração, nos seguintes termos (fl.462):

Alega o julgador que não foram impugnadas as seguintes autuações do Auditor-Fiscal: "Apesar de declarar inatividade em 2005, houve emissão de Nota Fiscal" e que "2006 esteve omissa, mas houve DIPJ em 2007".

A primeira alegação é facilmente explicada. A empresa até hoje vem sendo vítima de apropriação indevida de Blocos de Notas Fiscais, inclusive já tendo tomado as medidas cabíveis. Destaque-se que foram extraviados três blocos de notas que resultou na emissão indevida de tais instrumentos. A própria alegação da Autoridade Fiscal decorre de uma Nota Fiscal identificada na sede de terceiros. Ou seja, estamos sendo vítima

Processo nº 10245.002959/2008-26
Acórdão n.º **1802-00.949**

S1-TE02
Fl. 4

de fraude. Já o segundo tópico decorre de um equívoco contábil, pois o Contador responsável pela empresa realizou referida declaração de forma indevida.

Em relação às infrações de aplicação incorreta do coeficiente de presunção do lucro presumido e dos recolhimentos errôneos do PIS/Cofins não tem nada a objetar.

Por fim, com base nessas razões, a recorrente pediu provimento ao recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Nelso Kichel, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos pressupostos para sua admissibilidade. Por conseguinte, dele conheço.

Tratam os autos de crédito tributário atinente ao IRPJ e reflexos (CSLL, PIS e Cofins) do ano-calendário 2006, em face da infração Omissão de Receitas (depósitos bancários de origem não comprovada).

O crédito tributário das demais infrações imputadas (anos-calendário 2003, 2004, 2005 e 2006), por não ter sido objeto de impugnação na primeira instância (preclusão processual), está sendo controlado em autos apartados – Processo nº 14411.000240/2010-67, conforme Termo de Transferência de Crédito Tributário, de 17/12/2010 (fls. 430/432) e explicações/demonstrativos, de 27/09/2010 (fls.427/429).

PRELIMINAR DE NULIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA NA FASE DE FISCALIZAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

A recorrente, preliminarmente, suscitou nulidade do lançamento fiscal na parte que trata da infração Omissão de Receitas (depósitos bancários de origem não comprovada), alegando que – na fase de fiscalização (fase pré-processual) - não teve oportunidade, de apresentar as provas, de exercitar o contraditório e a ampla defesa, configurando tal situação cerceamento do seu direito de defesa.

Não tem cabimento a alegação da recorrente.

Em 29/10/2007, a contribuinte foi intimada pela fiscalização, pessoalmente, na pessoa do seu representante legal, para apresentar, no prazo de 5 (cinco) dias, cópia dos extratos bancários das contas correntes bancárias do ano-calendário 2006, conforme item 4 do Termo de Diligência Fiscal/Solicitação de Documentos nº 003 (fls. 222/223), *in verbis*:

(...)

4- APRESENTAR OS EXTRATOS BANCÁRIOS DE TODAS AS CONTAS CORRENTES, DE POUPANÇA E DEMAIS APLICAÇÕES FINANCEIRAS MANTIDAS PELA EMPRESA, RELATIVOS AO ANO-CALENDÁRIO 2006.

(...)

Em 05/11/2007, a recorrente apresentou petição nos autos, solicitando prorrogação do prazo por 15 (quinze) dias para atendimento a essa intimação fiscal (fl.224).

Em 23/11/2007, a recorrente, novamente, pleiteou prorrogação do prazo, por mais 20 (vinte) dias para apresentação dos extratos bancários (fl.225).

Em 14/12/2007, a fiscalização intimou a recorrente, novamente, agora por via postal, para apresentação dos extratos bancários de suas contas correntes, item 2 do Termo de Diligência Fiscal/Solicitação de Documentos nº 004 (fls. 226/227), *in verbis*:

(...)

2- APRESENTAR OS EXTRATOS BANCÁRIOS DE TODAS AS CONTAS CORRENTES, DE POUPANÇA E DEMAIS APLICAÇÕES FINANCEIRAS MANTIDAS PELA EMPRESA, RELATIVOS AO ANO-CALENDÁRIO 2006.

(...)

Ainda, no dia 14/12/2007, a recorrente forneceu à fiscalização da RFB os extratos bancários de suas das contas correntes de janeiro a setembro/2006 (fls.228/237).

Em 16/01/2008, a recorrente foi intimada a comprovar, justificar, a origem de depósitos a crédito em suas contas correntes bancárias do ano-calendário 2006 (item 04), **conforme relação anexa de depósitos a crédito** – Termo de Diligência Fiscal/Solicitação de Documentos nº 005 (fls. 238/241), contendo ainda as seguintes observações:

(...)

3- ESCLARECER O FATO DE NO EXTRATO APRESENTADO NÃO CONTER OS MESES DE OUTUBRO À DEZEMBRO DE 2006, APENAS A MOVIMENTAÇÃO ATÉ O MÊS 09/2006.

4- COMPROVAR A ORIGEM DOS VALORES CREDITADOS/DEPOSITADOS EM SUA(S) CONTA(S)-CORRENTE, CONFORME RELAÇÃO EM ANEXO.

BANCO BRADESCO - AG: 1383-8 / CONTA: 4954-9 - PERÍODO: ANO 2006

PRAZO:

05 (CINCO) DIAS, EM RELAÇÃO AOS ITENS 1 AO 3,

20 (VINTE) DIAS, EM RELAÇÃO AO ITEM 4, CONTADOS DA CIÊNCIA DO TERMO

NOTA: RELATIVAMENTE AO ITEM 4, OS ESCLARECIMENTOS DEVERÃO SER FEITOS POR ESCRITO, DE FORMA INDIVIDUALIZADA PARA CADA LANÇAMENTO, E COMPROVADOS MEDIANTE DOCUMENTAÇÃO HÁBIL E IDÔNEA DA ORIGEM DOS RECURSOS UTILIZADOS NESSAS OPERAÇÕES.

A NÃO COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS UTILIZADOS NAS OPERAÇÕES DE CRÉDITOS RELACIONADOS NESTE TERMO, NA FORMA E PRAZO ESTABELECIDOS, ENSEJARA LANÇAMENTO DE OFÍCIO, A TÍTULO DE OMISSÃO DE RECEITA OU DE RENDIMENTO, NOS TERMOS DO ARTIGO 849, DO RIR/99, SEM PREJUÍZO DE OUTRAS SANÇÕES LEGAIS QUE COUBEREM.

(...)

Em 21/01/2008, a recorrente informou nos autos que (fl. 242):

(...)

3- Extrato Bancário - A empresa solicitou ao Banco Bradesco os Extratos de Outubro; Novembro e Dezembro/2006. Ocorre que, o Banco solicitou 20 dias para fornecer tal documento.

4- A origem dos valores creditados, para tal comprovação fora solicitado do respectivo Banco cópias dos documentos para posterior justificativa.

Pelo exposto solicitamos desta respeitável instituição a prorrogação de prazo por trinta dias úteis para apresentação dos respectivos documentos.

(...)

Em 25/02/2008, a empresa apresentou CÓPIAS DE EXTRATOS BANCÁRIOS DOS MESES DE OUTUBRO, NOVEMBRO E DEZEMBRO DE 2006 E RELAÇÃO DE RECEBIMENTOS DA PESSOA FÍSICA DO RESPONSÁVEL PELA EMPRESA QUE TERIAM SIDO MOVIMENTADOS NA CONTA DA PESSOA JURÍDICA NO ANO 2006 (cópias de alvarás judiciais de levantamento de valores junto à Justiça do Trabalho em nome de clientes, para os quais funcionou como patrono – advogado – nas causas trabalhistas, cujos depósitos dos honorários respectivos teriam sido efetuados na conta corrente da pessoa jurídica, porém não existe nenhum liame entre esses alvarás e os depósitos; não coincidem os valores e datas) (fls. 243/298).

Em 13/03/2008, a fiscalizada foi intimada pela fiscalização, por via postal, conforme Termo de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal nº 001 (fls.299/300), onde consta:

(...)

INTIMAMOS o contribuinte a tomar as seguintes providências:

1- ELEGER O DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO DA EMPRESA, INFORMANDO UM ENDEREÇO VÁLIDO PARA RECEBIMENTO DE CORRESPONDÊNCIAS, HAJA VISTA QUE O ENDEREÇO ATUAL ENCONTRA-SE FECHADO.

Obs.: Caso o contribuinte não exerça seu direito de eleger um domicílio válido, poderá ser intimado por Edital ou se sujeitará à aplicação das regras previstas no art. 127 do Código Tributário Nacional (LEI Nº 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966).

2- APRESENTAR O EXTRATO REFERENTE AO MÊS DE DEZ/2006 DA CONTA MANTIDA NO BANCO BRADESCO - AG: 1383-8, C/C: 4954-9. OS EXTRATOS ENTREGUES ANTERIORMENTE CONTINHAM MOVIMENTAÇÃO ATÉ O DIA 05/12/2006.

PRAZO: 05 (CINCO) DIAS, CONTADOS DA CIÊNCIA DO PRESENTE TERMO

A presente intimação exclui a espontaneidade, nos termos do artigo 7, parágrafo primeiro e inciso I, do Decreto 70.235/72, observado o disposto do artigo 909 do Decreto 3.000/99.

(...)

Ainda, em 13/08/2008, a contribuinte foi intimada, novamente, a comprovar a origem dos depósitos bancários do ano-calendário 2004, conforme relação de crédito em Anexo (fls. 304/308), *in verbis*:

(...)

7- COMPROVAR A ORIGEM DOS VALORES CREDITADOS/DEPOSITADOS KM CONTAS BANCARIAS DE SUA TITULARIDADE, CONFORME RELAÇÃO EM ANEXO:

BANCO BRADESCO - AG: 1383-8 C/C: 4954-9

IMPORTANTE: A comprovação deverá ser feita de forma individualizada para cada lançamento, devendo haver coincidência entre as datas e valores dos lançamentos.

A NÃO COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS UTILIZADOS NAS OPERAÇÕES DE CRÉDITOS RELACIONADOS NESTE TERMO, NA FORMA E PRAZO ESTABELECIDOS, ENSEJARA LANÇAMENTO DE OFÍCIO, A TÍTULO DE omissaO DE RECEITA OU DE RENDIMENTO, NOS TERMOS DO ARTIGO 849, DO RIR/99, SEM PREJUÍZO DE OUTRAS SANÇÕES LEGAIS QUE COUBEREM.

Em 17/03/2008, a empresa apresentou o restante dos extratos bancários e elegeu o seu domicílio tributário (fls.301/303), *in verbis*:

(...)

A empresa Oliveira e Paiva Ltda Encontra-se fechada desde fevereiro de 2005, portanto sem movimentação contábil desde essa data.

Razão pela qual passa a eleger como DOMICILIO TRIBUTARIO DA EMPRESA, A CIDADE DE BOA VISTA/RR. COM ENDEREÇO A AVENIDA BENJAMIM CONSTANT 1844 CENTRO.

Segue anexo extrato correspondente ao mês de dezembro /2006.

(...)

Em 01/04/2008, a contribuinte informa nos autos (fl. 309):

(...)

Com relação às receitas declaradas para o ano de 2006, estas se referem ao pagamento de serviços de consultoria jurídica serviços prestados pelo sócio administrador da empresa e recebidos através de depósito bancário.

(...)

A origem dos valores depositados na conta estão sendo discriminados conforme informações solicitadas ao Banco e que a empresa ainda não recebeu tais informações. Roga pela prorrogação de prazo por mais dez dias para prestar tais informações.

(...)

Em 14/04/2008, novamente, a contribuinte pediu prorrogação de prazo para justificar as origens dos depósitos bancários em sua conta corrente (fl.310):

(...)

A origem dos valores depositados na conta está sendo discriminados conforme informações solicitadas ao Banco e que a empresa ainda não recebeu tais informações. Roga pela prorrogação de prazo por mais dez dias para prestar tais informações, podemos adiantar que fora enviada a Receita cópias dos alvarás recebidos pelo administrador da empresa e depositados na conta da empresa, que deste valor só 20% representa honorários e fora devidamente declarados pelo administrador em sua declaração Pessoa Física . Ainda que os depósitos em cheque que foram devolvidos não geram receita.

Pelo exposto solicitamos desta respeitável instituição a prorrogação por dez dias para apresentação dos respectivos documentos.

(...)

Em 23/04/2008, novamente, a contribuinte foi intimada a comprovar a origem dos depósitos bancários em sua conta corrente – valores discriminados no Anexo do Termo de Intimação (fls.311/314):

(...)

4- COMPROVAR A ORIGEM DOS VALORES CREDITADOS/DEPOSITADOS EM CONTAS BANCÁRIAS DE SUA TITULARIDADE, CONFORME RELAÇÃO EM ANEXO:

BANCO BRADESCO - AG: 1383-8 C/C: 4954-9

*** Foram acrescentados os seguintes lançamentos, conforme extrato do mês de dezembro apresentado em 17/03/2008:**

**26/12/2006 - DEP DINHEIRO - 0747100 - R\$2.000,00
27/12/2006 - TRANSF AG DINH - 1052194 - R\$3.441,59**

IMPORTANTE: A comprovação deverá ser feita de forma individualizada para cada lançamento, devendo haver coincidência entre as datas e valores dos lançamentos e dos comprovantes.

A NÃO COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS UTILIZADOS NAB OPERAÇÕES DE CRÉDITOS RELACIONADOS NESTE TERMO, NA FORMA E PRAZO ESTABELECIDOS, ENSEJARA LANÇAMENTO DE OFÍCIO, A TÍTULO DE OMISSÃO DE RECEITA OU DE RENDIMENTO,

NOS TERMOS DO ARTIGO 849, DO RIR/99, SEM PREJUÍZO DE OUTRAS sANOsS LEGAIS QUE COUBEREM.

(...)

Em 30/04/2008, a contribuinte informa nos autos (fl. 315):

(...)

Com relação às receitas declaradas para o ano de 2006, estas se referem ao pagamento de serviços de consultoria jurídica serviços prestados pelo sócio administrador da empresa e recebidos através de depósito bancário.

(...)

A origem dos valores depositados na conta estão sendo discriminados conforme informações solicitadas ao Banco e que a empresa ainda não recebeu tais informações. Roga pela prorrogação de prazo por mais dez dias para prestar tais informações, podemos adiantar que fora enviada à Receita cópias dos alvarás recebidos pelo administrador da empresa e depositados na conta da empresa, que deste valor só 20% representa honorários e fora devidamente declarados pelo administrador em sua declaração Pessoa Física . Ainda que os depósitos em cheque que foram devolvidos não geram receita.

Pelo exposto reiteramos o pedido de prorrogação de prazo por dez úteis para apresentação dos respectivos documentos com data intransferível.

(...)

Diante dessa situação (de infundável protelação, adiamento, do cumprimento das intimações fiscais), em 21/05/2008, finalmente, foi lavrado o Termo de Verificação Fiscal, e os autos de infração do IRPJ e reflexos (CSLL, PIS e Cofins) para os anos-calendário 2003, 2004, 2005 e 2006 (fls. 316/374), cuja ciência pela contribuinte, por via postal, ocorreu em 28/05/2008 (fl. 375).

Como visto, constitui um despautério a alegação da recorrente de que a fiscalização não teria dado prazo para comprovação da origem dos depósitos bancários não escriturados.

Na verdade, houve abuso de direito pela recorrente, em relação aos infundáveis e sucessivos pedidos de prorrogação de prazos.

Como é cediço, na fase de investigação fiscal, procedimento de fiscalização, não há que se falar em contraditório e ampla defesa, pois não há, ainda, processo, lide, nem acusação, não há imputação de infração tributária, mas mera investigação fiscal, colheita de provas, no interesse exclusivamente do fisco, em relação aos fatos geradores de tributos ocorridos no período *sub examine*.

O procedimento de fiscalização tem caráter inquisitorial, nos moldes do inquérito policial, durante o qual o fisco busca colher as provas de suposta infração tributária.

A investigação fiscal dá-se única e exclusivamente no interesse do fisco. Não há ainda imputação de infração, nem lide. De modo que não se pode confundir procedimento de fiscalização com processo administrativo; este é desenvolvido observando-se os princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa; aquele, diversamente, por ter natureza investigatória, inquisitorial, não é banhado pelos princípios do contraditório e da ampla defesa. Por conseguinte, constitui um contra-senso alegar cerceamento do direito de defesa no procedimento de fiscalização, fase de colheita de provas de interesse exclusivo do fisco (fase inquisitorial, pré-processual).

Quanto ao ato de lançamento fiscal, as imputações nos autos de infração estão devidamente narradas, descritas, e com seus respectivos fundamentos legais completos.

É pacífico o entendimento jurisprudencial deste Egrégio Conselho que somente a ausência de descrição dos fatos e a falta de enquadramento legal ensejam nulidade do feito fiscal por cerceamento do direito de defesa, que não é o caso.

Portanto, não restou configurado e nem demonstrado pela recorrente o alegado prejuízo à defesa; rejeito, por conseguinte, a preliminar de nulidade suscitada.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO CONTABILIZADOS E DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. ANO-CALENDÁRIO 2006.

A empresa foi intimada em 20/08/2007 a apresentar, dentre outros livros e documentos, os livros Diário e Razão Análítico dos períodos de apuração 2003 a 2006 (fl. 118).

A contribuinte, em 11/10/2007, informou que, quanto ao ano-calendário 2006, não houve movimentação financeira/contábil, não apresentando os livros Diário e Razão desse ano (fl.120)

Ainda, quanto ao ano-calendário 2006, a contribuinte estava omissa de declaração junto à RFB, e, quando intimada, apresentou a DIPJ/2007, com receitas declaradas, em 25/02/2008 (fls.68/79).

Em relação aos depósitos bancários a crédito em sua conta bancária quanto ao ano-calendário 2006 no valor de R\$ 296.695,42 (depósitos bancários não contabilizados), a contribuinte, embora diversas vezes intimada para tanto, não justificou, não comprovou, a origem desses recursos.

Não obstante, a recorrente, através de seu representante legal, alegou que parte dos depósitos bancários a crédito na conta corrente da empresa seriam da pessoa física do sócio-administrador, Sr. Ronaldo Mauro Costa Paiva, que teria utilizado a conta corrente bancária da empresa para receber honorários de serviços prestados como patrono/advogado de clientes em causas judiciais, como profissional liberal; nesse sentido juntou aos autos cópias de alvarás judiciais de levantamento de valores em nome de clientes, no montante de R\$ **309.968,45** (fls. 253/298); que, porém, a remuneração por serviços prestados seria de 20% desse montante (sobre cada um dos alvarás judiciais), cujo valor recebido teria sido depositado na conta corrente da empresa; porém os pretensos depósitos dessa origem, em absoluto, não coincidem, em valores e datas. Não há liame algum que pudesse comprovar que os depósitos teriam a alegada origem, pois não coincidem em valores e datas.

Além disso, a recorrente juntou uma cópia do Recibo de entrega da Declaração do IRPF 2007 (ano-calendário 2006) do sócio-administrador, alegando que os

valores dos depósitos na pessoa jurídica, em parte, teriam sido objeto de tributação na pessoa física do sócio-administrador, ou seja, rendimentos no valor de **R\$ 107.635,00** (fl. 229). Ora, mero recibo, de entrega da DIRPJ 2007, que não especifica a origem e composição (datas e valores) desse montante tributável na pessoa física, não tem o condão de provar ou comprovar liame algum de que seriam os mesmos recursos da pessoa jurídica e que estariam sendo tributados, simultaneamente, na pessoa jurídica e na pessoa física. Não juntou cópia dessa declaração (DIRPF), de suas fichas preenchidas, para aquilatar a origem e composição dos valores.

De modo que, nos autos, não restou comprovada a origem dos depósitos a crédito na conta corrente da pessoa jurídica do ano-calendário 2006, objeto da infração imputada. E, também, não restou comprovado que tais recursos seriam da pessoa física do sócio-administrador.

O fisco, então, em face de presunção legal, pode sim presumir a omissão de receitas (depósitos bancários de origem não comprovada), quando a contribuinte não comprova, através de documentos hábeis e idôneos, a origem desses depósitos, uma vez que não mais se aplica a Súmula 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos.

Isto porque existem duas realidades distintas, no que se refere ao uso da movimentação financeira para a caracterização da omissão de receitas, sendo uma com base no art. 6º, § 5º, da Lei nº 8.021/1990 (dispositivo legal revogado pela Lei n. 9.430/96), e a outra com base no art. 42 da Lei nº 9.430/1996, vejamos:

Lei nº 8.021/1990

"Art. 6º. O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, farse- á arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.

(...)

§ 5º - O arbitramento poderá ainda ser efetuado com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações."[revogado]

Lei nº 9.430/1996

"Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantido junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações

Com base nos dispositivos acima transcritos, o que distingue uma realidade da outra é que, a partir de 01/01/1997 — entrada em vigor da Lei nº 9.430/96 -, a existência de depósitos bancários, não escriturados ou de origem não comprovada, tornou-se uma nova hipótese legal de presunção de omissão de receitas, que veio se juntar às outras já existentes no ordenamento jurídico, sendo que, a partir daí, atenuou-se a carga probatória atribuída ao fisco, que precisa, apenas, demonstrar a existência de depósitos bancários não escriturados ou de origem não comprovada para satisfazer o *onus probandi* a seu cargo.

Antes, tal previsão para depósitos bancários inexistia e, com isso, o fisco necessitava, nos estritos termos do art. 6º, *caput*, e § 5º, da Lei nº 8.021/1990, não apenas constatar a existência dos depósitos bancários, mas estabelecer uma conexão, um nexo causal, entre tais depósitos e alguma exteriorização de riqueza e/ou operação concreta do sujeito passivo que pudesse dar ensejo à omissão de receitas.

O fato é que, após a edição da Lei nº 9.430/1996, a movimentação bancária mantida ao largo da escrituração contábil da empresa ou sem comprovação da origem, presume-se realizada com valores omitidos à tributação, salvo prova em contrário, não mais se aplicando, portanto, o entendimento exarado na Súmula 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos e outros precedentes jurisprudenciais construídos sob a égide da legislação revogada.

Para fatos geradores a partir de 1º/01/1997, no tocante à omissão de rendimentos/receitas com base em depósitos bancários com origem não comprovada, tem vigência única e plenamente o art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

Esse diploma legal encerra presunção legal que implica inversão do ônus da prova.

O ônus da prova de que não houve omissão de receitas/rendimentos é da contribuinte.

Não há que se falar em sinais exteriores de riqueza ou prova do consumo da renda para tributar depósitos bancários de origem não comprovada pelo contribuinte, conforme matéria já sumulada:

Súmula CARF nº 26:

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

O depósito bancário de origem não comprovada é rendimento tributável pelo imposto de renda, por presunção legal.

Esse entendimento encontra-se pacificado no âmbito do Conselho de Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Nesse sentido, transcrevo precedentes jurisprudencias deste Egrégio Conselho:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Exercício: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005 DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITAS.

Caracterizam omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantidos junto à instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. (Acórdão nº 108-09.836, sessão de 05 de fevereiro de 2009, Relatora Valéria Cabral Géo Verçoza).

ASSUNTO: IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA Ano-calendário: 2002 a 2004 Ementa: IRPJ — DEPÓSITOS BANCÁRIOS — OMISSÃO DE RECEITAS - PRESUNÇÃO LEGAL - Caracterizam como omissão de receitas os valores

creditados em conta de depósito junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.(Acórdão nº 101-97.116, sessão de 05 de fevereiro de 2009, Relator Valmir Sandri).

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE — SIMPLES Exercício: 2003, 2004 Ementa: OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA —PROCEDÊNCIA - Caracterizam omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ÔNUS DA PROVA - PRESUNÇÃO LEGAL - Em se tratando de presunção legal, cabe ao Fisco a prova do fato indiciário. Ao contribuinte incumbe provar que o fato indiciário não leva, em seu caso concreto, ao fato presumido por lei. Esse ônus não pode ser transferido pelo contribuinte à Administração Tributária.(Acórdão nº 105-17.369, sessão de 17 de dezembro de 2008, Relator Waldir Veiga Rocha).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF Exercício. 2000, 2001, 2002 OMISSÃO DE RENDIMENTO. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ARTIGO 42 DA LEI Nº 9.430, DE 1996.

A presunção legal de omissão de receitas, prevista no art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza o lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

ÔNUS DA PROVA.

Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários.(Acórdão nº 102-49.393, sessão de 06 de novembro de 2008. Relatora Núbia Matos Moura).

Assunto: SIMPLES NACIONAL EXERCÍCIO: 2004, 2005 Ementa: PRESUNÇÃO LEGAL - OMISSÃO DE RECEITAS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM - INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA - ARTIGO 42, DA LEI Nº. 9.430, DE 1996 - Caracteriza omissão de rendimentos a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS - DO ÔNUS DA PROVA - As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei. (Acórdão nº 195-0.088, sessão 09 de dezembro de 2008, Relator Benedicto Celso Benício Junior).

OMISSÃO DE RECEITAS DEPÓSITOS BANCÁRIOS: Caracteriza-se como omissão de receita os depósitos bancários feitos em nome de interposta pessoa quando as pessoas envolvidas devidamente intimadas não comprovem a origem em renda ou receita. A proporcionalização de acordo com a receita declarada de cada pessoa jurídica que movimentou recursos nas contas não macula o lançamento, pois demonstra a aplicação da prudência da lógica e coerência por parte da fiscalização. (AC. CSRF nº 01-05.643, sessão de 27 de março de 2007, Redator designado José Cóvis Alves).

Ainda, não há conflito entre o art. 42 da Lei nº 9.430/96, que presume como rendimento omitido os valores creditados em conta de depósitos para os quais o contribuinte não comprove sua origem, e os arts. 43 e 44 do Código Tributário Nacional que definem o fato gerador do imposto de renda – IR e o conceito de renda.

Apenas para argumentar, eventual antinomia entre as normas citadas somente poderia ser resolvido no âmbito de declaração de inconstitucionalidade das normas pelo Poder Judiciário, falecendo competência ao CARF para tanto. Nesse sentido, inclusive, a matéria está sumulda neste Egrégio Conselho Administrativo:

Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

A infração à legislação tributária implica em responsabilidade objetiva, sendo incabível alegar desconhecimento de suas normas ou da legislação contábil, conforme art. 136 do CTN, *in verbis*:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Ante tudo que foi exposto, deve ser mantida a infração imputada “Omissão de Receitas” por depósitos bancários não contabilizados e de origem não comprovada, conforme decidido pela decisão recorrida.

OMISSÃO DE RECEITAS DA ATIVIDADE (PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS) – ART. 24 DA LEI Nº 9.249/95 – ANOS-CALENDÁRIO 2005 E 2006:

No Ano-calendário 2005, a contribuinte apresentou declaração de inatividade, todavia teve receitas conforme notas fiscais de sua emissão.

No ano-calendário 2006, a contribuinte estava omissa de declaração na RFB e, quando intimada, apresentou a DIPJ/2007 com receitas declaradas.

Essa infração imputada não foi impugnada na primeira instância de julgamento. Inclusive, nessa parte, a decisão *a quo* considerou o crédito definitivamente constituído na esfera administrativa, o qual foi apartado e transferido para os autos do processo nº 14411.000240/2010-67, conforme Termo de Transferência de Crédito Tributário, de 17/12/2010 (fls. 430/432) e explicações/demonstrativos, de 27/09/2010 (fls.427/429).

Nesta instância de julgamento, não obstante, a recorrente alegou (fl. 462) que não reconhece, não acata essa infração, pois não teria efetuado a emissão das notas fiscais, que seria vítima de fraude, *in verbis*:

(...)

A primeira alegação é facilmente explicada. A empresa até hoje vem sendo vítima de apropriação indevida de Blocos de Notas Fiscais, inclusive já tendo tomado as medidas cabíveis. Destaque-se que foram extraviados três blocos de notas que resultou na emissão indevida de tais instrumentos. A própria alegação da Autoridade Fiscal decorre de uma Nota Fiscal identificada na sede de terceiros. Ou seja, estamos sendo vítima de fraude. Já o segundo tópico decorre de um equívoco contábil, pois o Contador responsável pela empresa realizou referida declaração de forma indevida.

São meras alegações da recorrente sem provas nos autos.

Ademais, trata-se de matéria preclusa.

Incabível revolver, na instância recursal, matéria não impugnada na primeira instância, acerca da qual já se operou a preclusão processual. Trata-se de matéria definitivamente julgada na instância administrativa, acerca da qual não cabe mais discussão na órbita administrativa.

Acerca das demais infrações imputadas, também não impugnadas na instância *a quo*, a recorrente informou nos autos que acatou a preclusão processual.

Por tudo que foi exposto, voto para REJEITAR a preliminar suscitada e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Nelso Kichel

CÓPIA